

所得税法上の「住所」概念

— AI・ICT の進歩が及ぼす影響を加味して—

白 倉 真 純

はじめに

I 素材とする事案

II 借用概念論

III 「住所」概念

結びに代えて

はじめに

租税法上の「住所」概念が争点とされた事件は多々あるが、いわゆる武富士事件最高裁平成23年2月18日第二小法廷判決（集民236号71頁）の判断がとりわけ有名である。贈与税の納税義務を巡って争われた同事件において、控訴審が国側の主張を認めたのに対し、上告審では一転納税者側の主張が認められ確定した。事実は何ら異ならないにもかかわらず、控訴審と上告審において真逆の結果が導出されたことは、租税法上の「住所」概念の解釈の難しさをつとに表しているものといえよう。

武富士事件は相続税法上の事件であるが、近時、所得税法上の「住所」概念を巡る興味深い判決が登場した。所得税法において「住所」とは、居住者・非居住者の判断の分水嶺であって、かかる概念の理解は納税義務の範囲に大きな影響を与えるものと解される。そこで、本稿では、東京地裁令和元年5月30日判決（金融・商事判例1574号16頁）を素材に、所得税法上の「住所」概念を検討することとしたい。なお、いわゆる「働き方改革」や、昨今

著しい技術進歩を遂げている AI・ICT 化に伴い、我が国における仕事の仕方は大きな変換機を迎えているといってもよいと思われるところ、かかる社会の変容が、所得税法上の「住所」概念の理解に影響を及ぼす余地についても検討の対象としてみたいと考えている。

I 素材とする事案

1 事案の概要

(1) 概要

納税者 X（原告）は、自らが所得税法（平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。）2条《定義》1項5号の「非居住者」に該当すると認識のもと、平成21年分から平成24年分（以下「本件各年分」という。）について、いずれも確定申告期限までに所得税の申告をしなかったところ、同項3号の「居住者」に該当するとして所轄税務署長から期限後申告を勧奨されたため、本件各年分の所得税について期限後申告を行った上で、平成23年及び平成24年分の所得税について更正の請求をしたが、所轄税務署長から、いずれも更正をすべき理由がない旨の通知（以下「本件各通知処分」という。）を受け、さらに、本件各年分の所得税の無申告加算税に係る各賦課決定処分を受けた。

本件は、Xらが本件各通知処分及び各賦課決定処分の取消し等を求める事案である。

(2) 事実

ア 前提事実

- ① X は、日本国籍を有する男性である。
- ② X がそれぞれ代表取締役を務める原告株式会社 X 1 社及び X 3 社（以下、併せて「X 各社」という。）は、各種ラジエーターの製造、販売、修理、自動車部品販売等を行う株式会社である。
- ③ X 各社の関連会社としては、日本に本店が所在する A 株式会社（以下「日本 A 社」という。）、株式会社 B（以下「日本 B 社」という。）の

ほか、インドネシアに本店が所在する法人である C（以下「尼 C 社」という。）、アメリカに本店が所在する法人である D（以下「米 D 社」という。）、シンガポールに本店が所在する法人である E（以下「星 E 社」という。）及び中国に本店が所在する法人である F（以下「中 F 社」という。）がある。

なお、以下においては、上記の各海外法人を総称して「本件各海外法人」といい、X 各社、日本 A 社、日本 B 社と併せて「本件各社」又は「本件グループ法人」という。

イ X の各国における滞在日数及び滞在状況等

- ① X は、平成21年から平成24年まで（以下「本件各年」という。）を通じて、日本のほか、アメリカ、シンガポール、インドネシア、中国及びその他の国（以下、これらの国を併せて「本件諸外国」という。）に滞在しており、平成16年から平成24年における X の国別の滞在日数は次表⁽¹⁾のとおりである。

表 1 納税者の国別滞在日数

年分 滞在国	平成21年	平成22年	平成23年	平成24年
日 本	93日	105日	83日	128日
米 国	97日	87日	104日	75日
シンガポール	82日	70日	80日	68日
インドネシア	30日	32日	30日	36日
中 国	56日	43日	40日	33日
その他	7 日	28日	28日	26日
合 計	365日	365日	365日	366日

- ② X は、本件各年を通じて、日本滞在時には、K 市内に所在する住宅（以下「本件日本居宅」という。）において、アメリカ滞在時には、同国 L 州に所在するコンドミニウム（以下「本件アメリカ居宅」という。）において、シンガポール滞在時には、同国に所在する星 E 社が借り上げた賃貸住宅（以下「本件シンガポール居宅」という。）において、それ

ぞれ生活していた。

- ③ X は、本件各年を通じて、内国法人である X1 社、X3 社及び日本 A 社のほか、本件各海外法人の代表者を務めていた。

2 争点

本件の争点は以下のとおりである。

- ① X が本件各年において居住者に該当するか否か
 ② 国税通則法66条《無申告加算税》1項ただし書及び同法67条《不納付加算税》1項ただし書に定める「正当な理由」の有無
 なお、本稿では、争点②の「正当な理由」の有無については触れない。

3 判決の要旨

東京地裁令和元年5月30日判決は、次のように判示して X の主張を認めた。

「所得税法2条1項3号は、『国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人』を『居住者』とし、同法5条1項は、居住者の所得税の納付義務を定めるところ、同法2条1項3号にいう『住所』とは、生活の本拠、すなわち、その者の生活に最も関係の深い一般的生活、全生活の中心を指すものであり、一定の場所がある者の住所であるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かにより決すべきものと解するのが相当である（最高裁平成20年（行ヒ）第139号同23年2月18日第二小法廷判決・裁判集民事236号71頁参照）。

そして、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かは、滞在日数、住居、職業、生計を一にする配偶者その他の親族の居所、資産の所在等を総合的に考慮して判断するのが相当である。」

「ア 滞在日数及び住居について

（ア）…日本国内における滞在日数と、X らが X の住所があったと主張するシンガポールにおける滞在日数とを比較すると、いずれの年について

も、日本国内における滞在日数が上回っていたが、その差は平成21年において11日、平成22年において35日、平成23年において3日、平成24年において60日であり、これらを総じてみると、両国における滞在日数に大きな差があるとはいえない。…

（ウ） 以上によれば、滞在日数の比較から、原告の生活の本拠が日本国内にあったことを積極的に基礎付けることはできないものというべきである。」

「イ Xの職業について

（ア）Xは、X各社及び本件各海外法人の代表者の地位にあるが、…これらの海外における事業展開…に関する業務の中には、本件各年においてもなお現地の責任者には委ねることができずXが自ら行わなければならないものも多数含まれていた上、顧客と会ったり工場を視察するなどのために現地へ赴く回数も多数にのぼったことが認められる。

他方、日本法人であるX各社については、Xの父Hが体調を崩してからXの弟であるJがこれに代わって経営判断を行っていたものであり、その業務内容も、尼C社又は中F社で製造した製品を国内市場（既存顧客）に販売するというものであって、市場における競争も激しくなかったため、基本的に弟Jの判断に任せておけば足りるものであった。そのため、Xが本件各年にX各社のために行っていた業務は、具体的には、X各社の代表取締役会長として毎月1回の経営会議や年2～3回程度の株主総会及び取締役会に出席するほか、X各社において重要な意思決定がされる場合に弟Jから相談を受けるという程度のものであって、日本滞在中に従業員に顔を見せるなどのためX各社に出社した日数を入れても、Xが日本に滞在した日数のおよそ半分に相当する年間13～17%の日数に過ぎないものと認められる。

そして、Xは、本件各年を通じ、上記…のような本件各海外法人の営業活動や工場の管理等の業務のため、年間の66～75%程度の期間は、本件諸外国に滞在して業務を行っていたものと認められるところ、…年間の約4割の日数においてシンガポール又は同国を起点として渡航したインドネシアや中国及びその他の国に滞在していたことになるから、Xの職業活動は、シン

ガポールを本拠として行われていたと評価することができるものといえる。

…

(ウ) 以上によれば、Xの職業活動は、シンガポールを本拠として行われていたものと認められる。」

「ウ 生計を一にする配偶者その他の親族の居所について

認定事実…のとおり、本件各年を通じて、Xと生計を一にする妻や二女は、本件日本居宅において居住を続けていたことが認められる。これについて、Xは、…妻らの生活の便宜や子らの教育上の配慮から、妻らについては従前と同様に日本における居住を継続していたと説明するところ（X本人）、かかる説明は合理的なものである。そうすると、Xとその妻は、年間の大部分を海外の各地で過ごすことになるXの職業活動に適応した生活の在り方として、妻らの生活の本拠は海外に移さず、本件日本居宅のままとし、Xが帰国したときに休暇も兼ねて妻らと会うという方法を選択したものであるから、生計を一にする妻らが国内に居住していたことは、Xの生活の本拠が日本国内にあったことを積極的に基礎付けるものとはいえない。」

「エ 資産の所在について

認定事実…のとおり、Xは、日本国内においてX各社の株式のほか、本件日本居宅の共有持分権、自動車及び多額の預貯金等を有しており、Xが所有する資産の多くは日本に所在していたものと認められる。もっとも、Xは、シンガポールにおいても1,700万円以上の預貯金を有しており、当面生活するために十分な額の資産を有していたものといえる。そして、日本の預貯金等の資産をシンガポールに移転していないことは、家族を残して海外に赴任する者の行動として不自然なものとはいえないことからすると、Xが日本により多くの資産を所有していることをもって、その生活の本拠が日本にあったことを積極的に基礎付けるものとはいえない。」

「オ その他の事情について

(ア) 認定事実…のとおり、Xは、本件各年を通じ、本件日本住所地に

おける住民登録について転出の届出をしていなかったことが認められるところ、このことについて、X は、X 各社の借入に係る個人保証の手續等において印鑑登録証明書を取得する便宜のためであったと説明している。一般に、適切な届出がされないため、住民登録の所在が必ずしも生活の実体を反映したものとなっていない例があることや、海外に赴任する者が他の手續上の便宜のために日本国内に住民登録を残しておくこともその者の行動として不自然であるとはいいい難いことからすると、X が本件日本住所地における住民登録について転出の届出をしていなかったとしても、このことをもって、X の生活の本拠が日本にあったことを積極的に基礎付けるものとはいえない。

（イ） また、認定事実…のとおり、X は、本件各年を通じて、日本の健康保険組合に加入を継続し、日本国内の病院において、毎年の人間ドックを受診し、おおむね毎月通院していたほか、平成24年には網膜剥離や心臓の手術を受けるために入院していたこともあったことが認められる。しかしながら、X のように世界の各地を頻繁に行き来し、一時帰国数も少なくない者であれば、医療水準や保険制度の整備状況、通院や入院の便宜等に鑑み、一時帰国時に日本の病院に通院等することが不自然であるとはいいい難い。…そうすると、X の国内における通院等の状況を踏まえても、このことをもって、X の生活の本拠が日本にあったことを積極的に基礎付けるものとはいえない。」

「これらを総合すると、本件各年のいずれにおいても、X の生活の本拠が日本にあったと認めることはできないから、X は所得税法2条1項3号に定める『居住者』に該当するとは認められないというべきである。」

II 借用概念論

1 統一説

上記のとおり、本件東京地裁は、X は所得税法2条1項3号にいう「居住者」には該当しないものとして、課税処分を違法と判断している。同号

は、「居住者」を「国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて一年以上居所を有する個人をいう。」と定義するが、所得税法はかかる「住所」概念については明確な定めを置いていない。そこで、同法上の住所概念をいかに理解するかが問われることになるが、通説的理解に従えば、借用概念として理解すべきことになるとと思われる。そこで、まずは、借用概念論⁽²⁾について確認したい。

金子宏教授は、「借用概念は他の法分野におけると同じ意義に解釈するのが、租税法律主義＝法的安定性の要請に合致している。」とされ、「租税法がそれらを課税要件規定の中にとりこむにあたって、私法上におけると同じ概念を用いている場合には、別意に解すべきことが租税法規の明文またはその趣旨から明らかな場合は別として、それを私法上におけると同じ意義に解するのが、法的安定性の見地からは好ましい。その意味で、借用概念は、原則として、本来の法分野におけると同じ意義に解釈すべきであろう」とされる（借用概念論（統一説）⁽³⁾）。租税法律主義の要請する法的安定性の見地からは、借用概念の理解として統一説の立場が妥当すると解され、租税法が私法と同じ概念を用いている場合には、私法上の意義と同じく理解することが好ましい^(4, 5)と考えられる。

2 借用概念論（統一説）の限界

もっとも、機械的に統一説に立って借用概念を理解することについては、いくつかの問題もある。

例えば、内縁の妻に関して所得税法上の配偶者控除（所法83）の適用が認められるか否かが争われた事例として大阪地裁昭和36年9月19日判決（行集12巻9号1801頁）があるが、ここでは、所得税法上の「配偶者」概念を如何に捉えるかが争点とされた。所得税法上、配偶者概念についての明確な定めがないことから、民法上の理解に従った判断がなされるべきと解されるところ、同法は、形式的には届出婚主義を採用しているものの（民739）、学説・判例では、民法が適法とする婚姻関係にはない内縁の配偶者に対しても準婚

理論を採用し、貞操義務（民770①一）、同居・協力・扶助義務（民752）などを適用すべきと解されている。例えば、最高裁昭和33年4月11日第二小法廷判決（民集12巻5号789頁）は、民法760条《婚姻費用の分担》の規定は、内縁に準用されるものと解すべきとしている。

このように、内縁の配偶者についても、適法な婚姻関係に基づく配偶者と同様に民法の規定を準用することで、内縁の配偶者を保護の対象としてきたのが、民法の基本的な方向性と考えられる。いわば、民法は、形式的な届出婚主義を採用する一方で、実質的には内縁の配偶者の保護も図るというダブルスタンダードを採用しているともいえそうであるが、このような場合に、所得税法がどちらの基準に準拠すべきか否かが問題となろう。租税法の基本的な姿勢として、すべての納税者をできるだけ公平、平等に、均一的に取扱うべきとの観点を重視するのであれば、民法の採用する届出婚主義に準拠した方が、課税の公平が担保されとの見解もあれば、他方で、所得の担税力に重きを置けば、適法な婚姻関係にあると否とに関わらず所得控除を認めることこそが公平であるとの反論もあり得よう。大阪地裁昭和36年9月19日判決は、「内縁の配偶者のある納税義務者に扶養控除を認めることに合理性があり、一方そうすることによつて、なんらかの不都合を生ずるおそれもないから、内縁の配偶者に扶養親族と同じ取扱いを認めるべしとする原告の主張は一応もつともである。」として、配偶者控除の適用において準婚理論的な考えを取り入れることを一応是認しているように見受けられる^(6, 7)。しかしながら、準拠しようとしている私法において、上記のダブルスタンダードのような複数の概念理解がある場合、租税法がどの理解に準拠するかを判断しなくてはならないという点で、借用概念論（統一説）を機械的に採用できないケースもあり得るのではなかろうか。

その他、外国法令に基づいて設立された組織体である LLC（Limited Liability Company）の租税法上の法人該当性が争われた事例として、さいたま地裁平成19年5月16日判決（訟月54巻19号2537頁）及び控訴審東京高裁平成19年10月10日判決（訟月54巻10号2516頁）がある。さいたま地裁判決

は、「租税法がそれらを課税要件規定の中に取り込むにあたって、私法上におけるものと同じ概念を用いている場合には、別の意義に解すべきことが租税法規の明文又はその趣旨から明らかな場合は別として、それを私法上におけるものと同じ意義に解するのが、法的安定に資する。そうすると、租税法上の法人は、民法、会社法といった私法上の概念を借用し、これと同義に解するのが相当である。」と判示し、結論において本件 LLC は租税法上の「法人」に該当すると判断した。かかる判断は控訴審東京高裁判決においても維持され確定しているが、租税法上の「法人」概念を、私法上のそれと同義に解することの妥当性については議論のあるところと思われる。そもそも、我が国の租税法は、法人擬制説（株主集合体理論）に立脚して設計されていると解されるのに対して、民法の通説は、法人実在説に拠っていると見受けられる。このように、法人の本質について立場の相違がある中で、法に用いられている「法人」たる文言が同じであるからといって、租税法上のそれと、私法上のそれとを無条件に同義のものと理解することには批判もあり得ると思われる、これもまた借用概念論（統一説）の限界ともいえるのではなかろうか。

このように、原則として借用概念論（統一説）が優先されるべきであっても、それを機械的に当てはめることにも抵抗があると解される中において、租税法上の「住所」概念は、如何に捉えるべきであろうか。

Ⅲ 「住所」概念

1 借用概念

前述のとおり、所得税法2条1項3号は、「居住者」を「国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて一年以上居所を有する個人をいう。」と定義するが、所得税法はかかる「住所」概念について明確な定義規定を置いていない。定義規定もなく、また、所得税法上その意義を明らかにできないことから、住所概念は民法からの借用概念と捉えて、同法の理解に即して解すべきと考えるのが素直な解釈だと思われる。⁽⁹⁾ 民法22条《住所》は、「各人の生活

の本拠をその者の住所とする。」と規定するが、租税法上の「住所」概念を民法からの借用概念と捉える構成は、後掲するいわゆる武富士事件最高裁平成23年2月18日第二小法廷判決のみならず、多くの裁判例が採用するところである。例えば、大阪高裁昭和61年9月25日判決（訟月33巻5号1297頁）は、「〔筆者注：所得税〕法二条一項三号にいう住所は、民法二条〔筆者注：現行22条〕にいう住所と同一の意義を有するものであることは、法の文言と趣旨とに照らし、現行法体系上明らかであり、それは、所得税基本通達二一一の示すとおり、各人の生活の本拠であるというべきである。」として、「住所」概念については、民法におけるそれと同一に解すべきとしている。

もっとも、民法22条は、「各人の生活の本拠をその者の住所とする。」と規定しているのみであって、ここにいう「生活の本拠」の意味や判断基準についてまでは明らかにしていない。この点、旧民法は、「民法上ノ住所ハ本籍地ニ在ルモノトス」（旧民法法人事編262）とし、形式主義を採用していたところであるが、現行民法は、「生活の本拠」という社会生活の実質面から住所を画することとしており、これは実質主義の採用の表れであるといわれている。⁽¹⁰⁾なお、公職選挙法の事例であるが、最高裁昭和29年10月20日大法廷判決（民集8巻10号1907頁）は、「およそ法令において人の住所につき法律上の効果を規定している場合、反対の解釈をなすべき特段の事由のない限り、その住所とは各人の生活の本拠を指すものと解するを相当とする。」と示している。そこで、民法上、「生活の本拠」とは如何なるものを指していると解されているのかを検討する必要があるが、そもそも住所概念を巡っては、主観説と客観説、単数説と複数説の対立がある。

2 民法上の見解の対立

(1) 主観説と客観説

主観説とは、住所を判断するに当たり、住所をどこに有するかという意味を基礎とする考え方である（大審院大正9年7月23日決定（民録26輯1157頁⁽¹¹⁾）。しかしながら、「住む」という意思を基に判断する考え方は一見分か

りやすくも思われるものの、意思を外部から把握するのは難しいことから、主観説に対しては、客観説が主張される。客観説とは、定住の意思ではなく、専ら客観的な事情から住所認定がなされるべきとする考え方であるが、客観的事実をもって住所認定をしようとする客観説が妥当するようにも思われるものの、「本人の意思を完全に排除」して住所認定をすることについて⁽¹²⁾もまた批判がある。⁽¹³⁾すなわち、本人の意思たる主観を客観的に把握できるような場合には、その主観を排除すべきではないと考える余地もあるのではなからうか。例えば、住所意思あるいは定住意思を推察させるような住民票登録のための届出や、労働ビザの取得手続きといったものは、主観的要素の間接事実になると思われることから、このような外部から図り得る主観については、「住所」判断の基礎に含めるべきようにも思われる。

租税法上の「住所」概念を借用概念統一説的に捉えるとしても、民法上、かような対立がある場合には、どちらに準拠すべきかという問題が生じてくるであろう。この点、例えば、酒井克彦教授は、「所得税法2条1項3号や相続税法1条の4にいう『住所』を民法22条の『住所』に準拠して解するとしたとしても、その民法上の『生活の本拠』の解釈を民法学説あるいは民法判例に従ったところで行うべきか、もしくは解釈については、租税法独自の理解によるべきか」とされ、⁽¹⁶⁾「すなわち、民法上の解釈が必ずしも判然としない場合にそれでも民法上の概念理解に合致させようとする努力は果たして、そこにいう法的安定性や予測可能性を充足するものなのであろうかという疑問が惹起される」と指摘される。⁽¹⁷⁾なお、星野英一教授は、「民法には、住所についての規定があるが、あまり民法の内部で問題になることがなく、他の法律において問題になることが多い。」とされ、「住所とは何か。民法は、『生活ノ本拠』というだけで、あまりはっきりしない。従って、民法の住所に関する規定の意味は、ほとんどないといってよい。」と論じられるが、⁽¹⁸⁾このような民法上の見解を前にすると尚のこと、租税法上の概念理解を民法上のそれに当てはめようとする作業への懸念と、そもそも当てはめようとすることに無理があるのではないかとの疑問が生じるように思われてならな

い。

(2) 単数説と複数説

民法上、住所の判断を巡っては、上記の主観説・客観説の対立に加えて、単数説と複数説の見解の相違がある。ここで、単数説とは、人の住所は1つであるとの見解で、昭和年代に入るまでは有力な説であったといわれている。^(19, 20)これに対して現在は、人の住所は1つに限らないとする複数説が通説であると思われるが、社会関係が複雑化することに伴い住所を複数に捉える見解は、社会の実情に適したものであるといえ、⁽²¹⁾現在の通説的理解となっていると解される。⁽²²⁾

かような見解によれば、生活の本拠たる住所は、それぞれの法ごとに、あるいは、1つの法領域の中でも個々の場面に応じて複数存在すると捉える余地もあり得るようにも思われ、この点について、我妻栄博士は、「住所の観念はすべての法律を通じて同一に解すべきではなく、それぞれの法律に従ってその意義を定むべきである」と述べられる。⁽²³⁾また内田貴教授も、「考え方としては、問題となる各々の法律関係ごとに関係の深い適切な場所を住所地とするのが妥当であろう」とされているが、⁽²⁴⁾こうした見解に従えば、租税法領域においては租税法律関係に関係の深い場所を住所地とすることが妥当ということになると思われる。この点、酒井克彦教授は、「租税法上の概念については原則的には借用概念を基調としつつも、とりわけ住所概念については、問題となる法律関係（租税法においては租税法律関係）を前提として、租税法の考え方に沿って考察を加えるという理解の仕方があり得るのではないか」と指摘され、⁽²⁵⁾「さらに分析的にいうと、所得税法なのか相続税法なのかによっても住所概念は異なることがあり得ると思うのである。それこそが、民法学説が強力に支持する複数説の意味するところに通じるかもしれない。」と述べられる。⁽²⁶⁾

(3) 小括

このような考え方は、「住所」概念の理解に当たって、自ずと租税法独自の目的を加味することを意味することになり、本来借用概念であるはずの

「住所」概念を、固有概念として理解しているとの批判があるかもしれない。しかし、上記の立論は、あくまでも租税法上の「住所」概念を借用概念として理解したところから出発している。すなわち、租税法上の「住所」概念を理解するに当たり、借用元の民法上の見解を参照した結果、「住所」概念を個々の法律関係に基づいて解釈すべしとの結論を得られたことによるものであって、租税法上の「住所」概念を民法上のそれと切断して検討するものではないと考えることもできるのではなからうか。換言すれば、借用概念論の統一説に従ったところ、結果が固有概念的な理解と同様になったと解しておきたい。

3 「生活の本拠」

(1) 学生寮と「生活の本拠」

さて、「住所」概念を上記のように客観説かつ複数説の考えに従って理解するとしても、民法22条が「各人の生活の本拠をその者の住所とする。」と規定するところの、「生活の本拠」が何を指すかについてはもっぱら解釈に委ねられている。この点、大審院昭和2年5月4日決定（民集6巻219頁）は、「或人ノ一般ノ生活關係ニ於テ其ノ中心ヲ成ス場所ヲ其ノ人ノ住所ト云フ」としているものの、生活の中心となる場所についての解釈が求められよう。

生活の本拠の判断基準の参考となる判例として、大学寮で生活する学生ら（原告・被上告人）の住所が争われた前掲最高裁昭和29年判決は、要旨次のような事実を下に、大学寮を学生らの生活の本拠であったと判示している。

- ① 学生らは、大学の付属寮にて起臥していたこと
- ② いずれも実家等からの距離が遠く、通学が不可能ないし困難である学生であること
- ③ 入寮した者は、長ければ4年、最も短くとも1年間在寮の予定で居住していること（実際に5か月～3年が経過）

- ④ 配偶者がいないこと
- ⑤ 管理すべき財産を持っているわけではないこと
- ⑥ そのことから、休暇以外は、実家に帰る必要やその事実もなかったこと
- ⑦ 主食の配給も特別の場合を除いては寮所在の村で受けていたこと
- ⑧ 住民登録法による登録も、寮所在の村においてなされていたこと

このような認定事実に基けば、学生らの「生活の本拠」は、いずれも大学寮にあったものと解すべきであると判示されているのであるが、起臥の場所や居住期間、配偶者や財産の有無や所在、住民登録等がその判断の基礎とされている。もっとも、ここでは、仕事の有無については触れられていないようであるが、これは被上告人らが学生であったことによるものと解される。この点、原審水戸地裁昭和29年3月18日判決（民集8巻10号1962頁）は、「勉強にいそしんでいること」などとし、また、「たとえ、いわゆるアルバイトはやらずとも、それらの学生は決してその土地の一般市民社会と隔絶せられ、ただひたすらに寮と学校構内とを自己の小天地として過しているわけではなく、寮所在地の一般市民社会の中にとけ込んで生活しているものとみるべきであ[る。]」とする。このように、「いわゆるアルバイトはやらずとも…寮所在地の一般市民社会の中にとけ込んで生活している」との判示に鑑みれば、仮にアルバイト等の仕事をしていれば、その勤務地のある社会との結び付きがより強く認定され、「住所」判断に影響を及ぼすことにもなるともいえるのではなからうか。

（2）武富士事件

「生活の本拠」の判断基準が示された租税法上のつとに有名な事件として、いわゆる武富士事件がある。同事件において、控訴審東京高裁平成20年1月23日判決（訟月55巻2号244頁）は、「一定の場所が生活の本拠に当たるか否かは、住居、職業、生計を一にする配偶者その他の親族の存否、資産の所在等の客観的事実に、居住者の言動等により外部から客観的に認識することが

できる居住者の居住意思を総合して判断するのが相当である。」としており、住居や職業等の客観的事実に加え、「居住者の言動等により外部から客観的に認識することができる居住者の居住意思」をも総合して判断すべきと示した。

これに対して、上告審最高裁平成23年2月18日第二小法廷判決（集民236号71頁）は、「主観的に贈与税回避の目的があったとしても、客観的な生活の実体が消滅するものではないから、上記の目的の下に各滞在日数を調整していたことをもって、現に香港での滞在日数が本件期間中の約3分の2（国内での滞在日数の約2.5倍）に及んでいる上告人について前記事実関係等の下で本件香港居宅に生活の本拠たる実体があることを否定する理由とすることはできない。」として、かかる原審判断を覆している。これは、高裁が示した「外部から客観的に認識することができる居住者の居住意思」を加味しない姿勢を明らかにしたものであると解され、滞在日数をはじめとした客観性を重視する最高裁の態度を見て取れる。^(27, 28)

しかしながら、かような武富士事件最高裁判決には、疑問を挟む面もあるのではなかろうか。前掲のとおり、我妻栄博士は、「住所の概念はすべての法律を通じて同一に解すべきではなく、それぞれの法律に従ってその意義を定むべきである」とされるが、民法上の見解に従えば、租税法には租税法の「住所」概念の解釈を行う余地があるのであって、武富士事件でいえば、相続税法の観点から「住所」概念を探る余地もあったのではなかろうか。⁽³⁰⁾例えば、この点に関して、「たまたま一時的な所在地によって課税対象財産の範囲を異にすること」を問題視し、「外国における勤務等が終わった後は日本に変える予定であるもの、又は外国における勤務中も日本において家庭をもち、社会的に定住していると認められるような者の住所は、日本にあるとして扱われるべき」とする見解もあるが、かかる見解は相続税あるいは贈与税の特質を加味した上で「住所」判断を行おうとする姿勢にあるものと思われる。ただし、「所得税が期間税であるのに対して贈与税が随時税であるとか、納税義務の成立時点が所得税は暦年終了時であるのに対して相続税は贈与財

産の取得の時であるといった相違」を主張することに対しては、「いかなる理由で租税理論的に住所の解釈が異なるかにつながるのか合理的な説明が存しないといわざるを得ない」とする反論もあり得るのであって、⁽³²⁾こうした見解に立てば、それは立法の問題ということにもなるというべきかもしれない。

もっとも、ここでは「租税回避は否認されるべきである」との観点からの議論ではなく、あくまでも、租税回避目的であることは納税者の海外における定住意思を否定する方向に働くのではないかということを重視したいと考えている。^(33, 34)

4 所得税法上の「生活の本拠」

(1) 「住所」の推定規定

こうした考えによれば、租税法上の「住所」を一括りに判断することを要せず、相続税法上には相続税法上の「住所」を、所得税法には所得税法上の「住所」といった、各税法（ないしは、場合によっては各規定）ごとの判断をすべきことはできないのであろうか。この点、所得税法上のそれを検討するに当たっては、所得税法施行令14条および15条が参考になるかもしれない。

所得税法施行令14条《国内に住所を有する者と推定する場合》

国内に居住することとなつた個人が次の各号のいずれかに該当する場合には、その者は、国内に住所を有する者と推定する。

- 一 その者が国内において、継続して一年以上居住することを通常必要とする職業を有すること。
- 二 その者が日本の国籍を有し、かつ、その者が国内において生計を一にする配偶者その他の親族を有することその他国内におけるその者の職業及び資産の有無等の状況に照らし、その者が国内において継続して一年以上居住するものと推測するに足る事実があること。

これらの規定は、条文見出しからも明らかたとおり、「住所」を有する者の推定規定である。あくまでも住所が明らかでない場合の推定規定であると解されることから、かかる判断基準があることをもってして、所得税法が形式的に「住所」を画する姿勢を示したものと判断することはできないが、そうであるとはいえ、所得税法が考える「住所」概念を探る上での一つの参考材料になるのではなかろうか。

ここでは、兩条文の1項に注目しておきたい。すなわち、同令14条1項および同15条1項は、それぞれ「継続して一年以上居住することを通常必要とする職業を有すること。」をもって「住所」を推定するとしている。上記武富士事件の一連の判示を参考にすれば、「住所」判断においては、①滞在日数、②住居、③職業、④生計を一にする配偶者その他の親族の居所、⑤資産の所在等を総合的に勘案して「住所」を判断することになると思われるところ、所得税法は、とりわけ「職業」を重視しているとはいえないであろうか。上記施行令1項が「職業」という仕事基準を採用していることはこのような所得税法の考えの現れにも思われるのである。これに加えて、同2項が「配偶者その他の親族」や「資産」の有無を考慮するとしつつも、同項においてさえ「職業」を判断基準に含めていることに鑑みると、「住所」判断の局面における仕事の重視が窺えるのではなかろうか。かかる規定につき、例えば占部裕典教授は、「所得税法施行令一四条一項あるいは同法施行令一五条一項にいう要件はあくまでも所得税法三条にいう『住所』要件を充足するための基礎的な（あるいは主要な）判断要素を示すことによって、『住所』を推定させる」規定と位置付けられるが、⁽³⁵⁾所得税法施行令14条および15条の規定に鑑みると、「期間」と「職業」を、「住所」判断に当たっての重要な要素と位置付けることができるように思われる。⁽³⁶⁾

では、なぜ所得税法が仕事に重きを置いているかであるが、この点、占部裕典教授は、「居住のための『期間』、さらには『職業』は『恒常的な居住のための目的』との関係においてきわめて重要な要素となりうると解すべきである。」とされ、「期間的要素と職業的要素は、総合考慮における二大要素で

あるといえる。」と整理される。⁽³⁷⁾ こうした見解に加えて、所得税法が仕事を重視する理由として、所得課税の性質によるものと捉えることはできないであろうか。すなわち、所得税法が「所得」に課税するものであることを踏まえると、かかる所得の稼得行為に主眼を置くことは、自然な考え方であるようにも思われる。

本件東京地裁判決は、まさにこのような仕事に重きを置いた判断を下した事例といえるのではなからうか。本件は、滞在日数に有意な差がない事例であるが、このような場合、滞在日数以外の要素をもって判断することになると思われる。本件の場合、家族は日本に在住し、資産もその大部分が日本にあり、住民登録も日本に残され、通院も日本でなされていたことが認定されているが、それらをもってしても「Xの生活の本拠が日本にあったことを積極的に基礎付けるものとはいえない。」とされ、Xの職業活動がシンガポールを本拠として行われていたものと認められることが判断に大きく影響を及ぼしている点は、「職業」を重視した判断であるようにも思われるのである。

(2) 「生活」と仕事

ところで、「住所」が「生活の本拠」であるとした場合、「生活」が何を指しているのかを改めて検討すべきように思われる。上記のように、仕事を重視して「住所」を画する考え方の基礎には、「生活＝仕事」という思考があるのではなからうか。

この点、所得税法上の生活の理解については、いわゆるサラリーマンマイカー訴訟大阪高裁昭和63年9月27日判決（訟月35巻4号754頁）が参考になると思われる。給与所得者の自家用車の譲渡損失についての損益通算の可否が争われた事例において、同高裁は、「自動車をレジャーの用に供することが生活に通常必要なものと言うことができないことは多言を要しない」とした上で、「本件自動車が生活に通常必要なものとしてその用に供されたと見られるのは、控訴人が通勤のため自宅・C駅間において使用した場合のみであり、それは本件自動車の使用全体のうち僅かな割合を占めるにすぎないか

ら、本件自動車はその使用の態様よりみて生活に通常必要でない資産に該当するものと解するのが相当である。」として、自家用車は「生活に通常必要でない資産」に該当するものであることをもって、その譲渡損失についての損益通算を否定している。⁽³⁸⁾

同高裁判決とは判断枠組みこそ違えど、第一審神戸地裁昭和61年9月24日判決（訟月33巻5号1251頁）も「原告は給与所得者であるが本件自動車の使用状況も大崎事務所への通勤の一部ないし全部区間、また勤務先での業務用に本件自動車を利用していたこと、本件自動車を通勤・業務のために使用した走行距離・使用日数はレジャーのために使用したそれらを大幅に上回っていること…等を考慮すれば、本件自動車は原告の日常生活に必要なものとして密接に関連しているので、生活に通常必要な動産（法九条一項九号、令二五条）に該当するものと解するのが相当である。」と示して、納税者の主張を排斥している。神戸地裁と大阪高裁とで、その判断枠組みは異なるが、かような判断の基礎には、共通して「生活＝仕事」とする思考があるとはいえないであろうか。そのような思考は、同高裁が、「自動車をレジャーの用に供することが生活に通常必要なものと言うことができないことは多言を要しない」とする点や、神戸地裁が「本件自動車を通勤・業務のために使用した走行距離・使用日数はレジャーのために使用したそれらを大幅に上回っていること」をもって、自家用車を「生活に必要なものとして密接に関連している」としている点に見て取れると考える。かような判断の基礎には、生活を仕事中心に理解する思考があると思われるが、「住所」たる「生活の本拠」を判断する上で、仕事を重視して判断する姿勢と整合的ともいえるのではなかろうか。

5 働き方の変容と生活の変化

(1) 生活の変化

もっとも、かような「生活」概念の理解については、時代の変容を踏まえていないという批判をすべき余地もあるといえはしまいか。近時、政府は

「働き方改革」を推進してきたが、労働時間法制の見直しがなされ、平成31年4月より関連諸法が施行されている。「働き方改革」は、「『働き過ぎ』を防ぎながら、『ワーク・ライフ・バランス』と『多様で柔軟な働き方』を実現」することが目的などと説明されるが、我が国における生活の見直しがなされてきており、仕事中心の生活から、休暇等を含めた生活が意識されてきているように思われる。かような生活に係る意識の変化に呼応して、所得税法の解釈も変容していく余地もあるのではなかろうか。すなわち、「生活の本拠」を認定するに当たって、仕事以外の休暇等の過ごし方をも含めた検討がなされることがあってもよいのではなかろうか。

本件判決では、「Xとその妻は、年間の大部分を海外の各地で過ごすことになるXの職業活動に適応した生活の在り方として、妻らの生活の本拠は海外に移さず、本件日本居宅のままとし、Xが帰国したときに休暇も兼ねて妻らと会うという方法を選択したものということができるから、生計を一にする妻らが国内に居住していたことは、Xの生活の本拠が日本国内にあったことを積極的に基礎付けるものとはいえない。」としているが、Xの生活の本拠の認定において、休暇の過ごし方は積極的な要素とは解されていないように見受けられる。かような判断は、従来の所得税法の解釈と整合的であると解されることから不当な判断とはいえないものの、社会の変容に即してかような解釈にも変化が生じる余地まで否定すべきではないように思われる。

（2）AI・ICTの技術進歩と仕事

従来の働き方が見直されている今日、それを支えるものとして、AIやICT技術の進歩が果たす役割は大きい。AIやICT技術の進歩によって、いわば、「いつでも、どこにいても仕事ができる」環境が急速に整備されているように思われるが、こうした技術進歩は、我が国における仕事そのもののや、仕事に対する意識を抜本的に変える可能性もあろう。

我が国における仕事の変化は、既に所得税法上、とりわけ給与所得該当性の解釈に影響を与えているように思われる。給与所得については、いわゆる

弁護士顧問料事件最高裁昭和56年4月24日第二小法廷判決（民集35巻3号672頁）が「給与所得とは雇傭契約又はこれに類する原因に基づき使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給付をいう。なお、給与所得については、とりわけ、給与支給者との関係において何らかの空間的、時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又は役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうか重視されなければならない。」と判示しているとおり、同所得該当性の判断にあつては、「空間的、時間的拘束」が重視されてきた。しかし、従属性要件などといわれるかような判断基準に対しては、例えば東京地裁平成25年4月26日判決（税資263号順号12210）が消極的な判断を示しているなど、昨今見直されつつあるところであり、これは我が国における仕事の変化が所得税法の解釈に影響を及ぼしている一例であるとも解される。

このように、既に、仕事の変化は所得税法の解釈に影響を及ぼしていると思われるところであるが、こうした影響は、AIやICT技術の進歩によって一段と大きなものになるのではなからうか。⁽⁴²⁾「生活の本拠」の判断において、仕事は重要な判断要素とされてきたものと思われるが、かかる仕事そのものが大きく変化する中で、生活の本拠の認定にどれほどその者の仕事の状況を加味すべきであろうか。上記のとおり、AI・ICT技術の進歩によって「いつでも、どこにいても仕事ができる」世の中になりつつあるが、「どこにいても仕事ができる」ようになった状況下においては、仕事が住所地を判断する決定打たり得なくなるのではないかとも思われるのである。むしろ、「どこにいても仕事ができる」場合、人は、仕事以外の休暇等の生活に最も適した場所に定住することを選択するようにも思われ、仕事以外の要素をもって「生活の本拠」を判断すべき局面も生じてくるのではないかと考える。

なお、遠洋鮪漁船の乗組員の「住所」が争われた事例として、仙台高裁平成23年4月13日判決（税資261号順号11667）があるが、同事件において納税者は「1年の大部分を船舶で過ごす船員について、職住一体となっている船員の特殊性に照らせば、船舶は勤務場所であると同時に住所というべきであ

る。」として、自らは「居住者」には該当しないと主張した。これに対し、同高裁は、「住所」について、「住居の所在地、職業の種類内容や主たる稼働場所、生計を一にする配偶者その他親族の所在地、資産の所在地、住民としての登録…がされている場所等、各般の客観的事情を総合してこれを判断すべきものである。」として、一般的な判断基準を示した上で、稼働場所である国外洋上について、「一般的・客観的に見て、このような稼働場所は、それが転々とする場所はもとより…、1か所に滞在する場合であっても、職業以外の生活関係との結び付きは希薄であることが通常」であるとし、「かような稼働場所は、それが国内国外のいずれにあらうと、また、その稼働場所における滞在期間が長期間にわたらうと、これをもって住所とすることは相当ではないといわざるを得ない。」と判示し、納税者の主張を排斥している。同事件は、遠洋鮪漁船の乗組員という特殊な職業に就く者の「住所」が争われたものであるからその点を看過することはできないものの、「職業以外の生活関係との結び付き」を考慮している点は、上記で述べた仕事以外の生活全般を踏まえて「生活の本拠」を判断すべきとの卑見と通ずるものと解しておきたい。

結びに代えて

所得税法ないし相続税法上の「住所」概念については、これを民法からの借用概念と捉え、「生活の本拠」をもって「住所」とするとの理解が一般的であると思われるものの、民法上、「住所」概念を巡って主観説・客観説の対立があり、また単数説・複数説の見解の相違があることは既述のとおりである。こうした中で、民法の解釈を参考にすれば、「住所」はそれぞれの法や規定ごとに検討をすべきように解され、租税法領域においては租税法上の「住所」を認めることが、民法上の解釈と整合的であるといえはしまいか。ひいては、所得税法領域にあっては同法上の「住所」があってしかるべきと考えると、多くの租税訴訟事例において採用されてきた「住所」の判断基準である①滞在日数、②住居、③職業、④生計を一にする配偶者その他の

親族の居所、⑤資産の所在等の要素のうち、所得税法においては、とりわけ③職業（仕事）が重視されるのではないかと考えるところである。なぜなら、あくまでも「住所」が不明の場合の推定規定ではあるものの、所得税法施行令14条及び15条が「職業」に重きを置いていることは明らかであるとともに、所得課税たる所得税法において、所得稼得行為である仕事に着目することが自然であると解されるためである。また、サラリーマンマイカー訴訟において示されたとおり、所得税法上の「生活」概念については、仕事を中心とした解釈がなされてきたようにも思われる。

もっとも、我が国においては、近時の働き方改革にも見受けられるとおり生活の捉え方が変化しており、仕事中心の生活から、いわゆる「ワーク・ライフ・バランス」といった言葉が示す休暇等を含めた生活への見直しが進んでいるように思われる。また、AI・ICT技術の進歩も相まって仕事そのものが大きく変容している中、「生活の本拠」を「職業」（仕事）中心に判断する従来の姿勢に見直しを求める場面も生じ得るのではなかろうか。所得税法において所得稼得行為である仕事に着目することは自然な解釈ではあると思われるものの、生活や仕事の捉え方が今後変化していく中で、「住所」概念の解釈もそれに伴って変化していく可能性も十分あり得ると思われ、本件東京地裁の判決があるからといって、その変化の余地までも否定すべきではないと解しておきたい。

- (1) 無署名・T&Amaster799号（2019）より引用。
- (2) 金子宏『租税法〔第23版〕』128頁（弘文堂2019）、谷口勢津夫『税法基本講義〔第6版〕』220頁（弘文堂2018）。
- (3) 金子・前掲注2、127頁（弘文堂2019）。
- (4) もっとも、租税法が公法と同じ概念を用いている場合のその概念理解については見解が分かれるところである。公法にはそれぞれの法の固有の目的があることを踏まえれば、目的の異なる公法上の概念の理解を、そのまま租税法上の概念に取り込みことには慎重であるべきと解しておきたい（東京高裁平成14年2月28日判決・訟月48巻12号3016頁も同旨）。
- (5) 谷口勢津夫「借用概念と目的論的解釈」税法学539号105頁（1998）、村井正「租税

- 法と私法 借用概念」時の法令1129号37頁（1981）も参照。
- (6) もっとも、同地裁は、結局、「所得税法第八条〔筆者注：事件当時の扶養控除（配偶者に関しても扶養控除として取り扱われていた。）〕第一項では単に『配偶者』と規定しているに過ぎなく、内縁の配偶者を含ましめることがうかがえるような特別の表現が用いられていないから、同法では内縁の配偶者を扶養親族に含めしめていないと解せざるをえない。」として、文理解釈の手法によって内縁の配偶者の配偶者控除を否定している。
- (7) なお、内縁の配偶者につき配偶者控除を認めるべきか否かにつき、最高裁平成9年9月9日第三小法廷判決（訟月44巻6号1009頁）も参照。課税実務もこの考え方に立脚していると解される（所基通2-46参照）。
- (8) 金子宏「法人税と所得税の統合—統合の諸類型の検討—」同『所得課税の法と政策』431頁（有斐閣1996）も参照。
- (9) 中里実「借用概念と事実認定—租税法における社会通念—」税経通信62巻14号20頁（2007）などに見るように、通説的な理解であると思われる。
- (10) 谷口知平『民法要説』14頁（有斐閣1951）。
- (11) 石田喜久夫『口述民法総則〔第2版〕』79頁（成文堂1998）。
- (12) 四宮和夫『民法総則〔四版〕』62頁（弘文堂1986）。
- (13) 石田喜久夫「住所」谷口知平『新版注釈民法（1）総則（1）』336頁（有斐閣1988）。
- (14) 木村弘之亮『国際税法』129頁（成文堂2000）。
- (15) 酒井克彦『ステップアップ租税法』68頁（財経詳報社2010）。
- (16) 酒井・前掲注15、68頁。
- (17) 酒井・前掲注15、69頁。
- (18) 星野英一『民法概論Ⅰ（序論・総則）〔改訂版〕』113頁（良書普及会1990）。
- (19) 石田・前掲注13、338頁。
- (20) 公職選挙法上の事例であるが、最高裁昭和35年3月22日第三小法廷判決（民集14巻4号551頁）は、「選挙権の要件としての住所は、その人の生活にもつとも関係の深い一般的生活、全生活の中心をもつてその者の住所と解すべく、所論のように、私生活面の住所、事業活動面の住所、政治活動面の住所等を分離して判断すべきものではない」としており、私生活や事業等の住所を分離して判断すべきではないとしている点において単数説を採用したものとも解されるが、議論のあるところと思われる。
- (21) 末弘厳太郎「住所に関する意思説と単一説」法協47巻3号395頁（1923）。
- (22) 石田・前掲注13、338頁。
- (23) 我妻栄『民法Ⅰ総則・物権法〔第2版〕』57頁（勁草書房2005）。
- (24) 内田貴『民法Ⅰ〔第3版〕』130頁（東京大学出版会2005）。
- (25) 酒井・前掲注15、75頁。

- (26) 酒井・前掲注15、80頁。
- (27) なお、東京高裁は、「特定の場所を特定人の住所と判断するについては、その者が間断なくその場所に居住することを要するものではなく、単に滞在日数が多いかどうかによってのみ判断すべきものでもない」として、最高裁判所昭和27年4月15日第三小法廷判決（民集6巻4号413頁）を引用しているが、上告審である最高裁は、かかる判例を引用しておらず、この点からも滞在日数たる客観的事実を重視しているといえよう。
- (28) 本件東京高裁判決は、「住所」の「判断要素に占める居住意思の比重を…重く受け止めている」との指摘は多い（占部裕典「贈与税の租税回避行為と『住所』の認定～東京高裁平成20年1月23日判決の検討～」税理51巻5号（2008））。大淵博義「租税負担軽減の住所移転と相続税法上の『住所』の認定（1）—武富士事件判決を素材として—」税務事例40巻4号1頁（2008）、増田英敏「借用概念の解釈と租税回避の意図—住所認定をめぐる注目裁判例を素材に—」42巻5号41頁（2010）も参照。
- (29) 我妻栄・前掲注23、57頁。
- (30) 酒井克彦教授は、「例えば、相続税法の事案については同法に従って解釈を展開すべきという考え方が尊重されてもよいように思われる。」とされる（酒井・前掲注15、81頁）。
- (31) 桜井四郎『相続と相続税法一判例にみる事実認定と解釈』201頁（財経詳報社1996）。
- (32) 占部裕典「租税法における『住所』の意義とその判断基準・考慮要素」同志社法学60巻1号45頁（2008）。
- (33) 酒井・前掲注15、82頁。
- (34) もっとも、「住所」の判断要素に居住意思を加えた東京高裁の姿勢については批判的な見解が多いことも事実である。例えば、中里実教授は、「所得税に関する『住所』の概念に関する事案においては、納税者の租税支払額減少の意図等とは一応は独立に、私法の観点から、客観的に住所の認定をすべきであるということになろう。」とされる（中里・前掲注9、20頁）。
- (35) 占部・前掲注32、37頁。
- (36) 対して、贈与税に関してであるが、田中治教授は「贈与税における住所＝生活の本拠とは、基本的に納税者個人の職業上の本拠ではなく、生活上の本拠というべきであり、当該個人が日々起居寝食する生活の場をいう、と解すべきであろう。」とされる（田中「税法の解釈手法と武富士判決の意義」同志社法学64巻7号239頁（2013））。
- (37) 占部・前掲注32、47、48頁。
- (38) 上告審最高裁平成2年3月23日第二小法廷判決（集民159号339頁）において、かかる判断は維持され確定している。
- (39) 第一審神戸地裁のロジックは、自家用車が「生活に通常必要な動産」に該当する

ことから、かかる譲渡損失はなかったものとみなされるというものであるから、控訴審大阪高裁とは結論は同じであるものの、その判断の枠組みは異なる。

(40) 厚生労働省資料 <https://www.mhlw.go.jp/content/000474499.pdf>〔令和元年12月24日訪問〕。

(41) 酒井克彦＝白倉真純「『事業専従者』の判断」税理61巻6号45頁（2018）。

(42) 伊藤公哉「AI（人工知能）時代の働き方と税法—所得税法における給与所得の意義と給与所得課税制度の展望」中央経済社編『AI・ITの進化と税務』31頁（中央経済社2018）も参照。